RENONCIATION ET ANNULATION DES PÉNALITÉS, DES INTÉRÊTS ET DES FRAIS

(*LOI SUR LE MINISTÈRE DU REVENU, ART. 94.1*)

SOMMAIRE STATISTIQUE
1998-1999

Ministère du Revenu du Québec
Novembre 1999

Cette publication a été rédigée et produite
par le ministère du Revenu du Québec

En vue d'alléger le texte,
on n'y emploie généralement
que le masculin pour désigner
les femmes et les hommes

Dépôt légal —1999
Bibliothèque nationale du Québec
Bibliothèque nationale du Canada
ISBN 2-550-35121-5

© Gouvernement du Québec, 1999

Tous droits réservés pour tous pays.
La reproduction par quelque procédé que ce soit
et la traduction, même partielles, sont interdites
sans l'autorisation du ministère du Revenu du Québec.

Monsieur Bernard Landry
Ministre du Revenu
3800, rue de Marly
Sainte-Foy (Québec)

Monsieur le Ministre,

J'ai le plaisir de vous présenter le troisième sommaire statistique qui fait état du nombre de dossiers pour lesquels le Ministère a renoncé ou annulé l'imposition de pénalités, d'intérêts et de frais exigés des contribuables ou de ses mandataires, en vertu de l'article 94.1 de la *Loi sur le ministère du Revenu*. Le sommaire vaut pour la période s'écoulant du 1er avril 1998 au 31 mars 1999.

Ce sommaire statistique est également déposé en conformité à l'article 94.1 de la Loi, qui porte sur l'exercice du pouvoir discrétionnaire du ministre de renoncer ou d'annuler les pénalités, les intérêts ou les frais imposés aux contribuables ou aux mandataires du Ministère.

Je vous prie de recevoir, Monsieur le Ministre, l'assurance de mes sentiments distingués.

Le sous-ministre du Revenu,

André Fiset

Sainte-Foy, novembre 1999

Monsieur Jean-Pierre Charbonneau
Président de l'Assemblée nationale
Hôtel du Parlement
Québec (Québec)

Monsieur le Président,

C'est avec plaisir que je dépose à cette Assemblée le troisième sommaire statistique qui fait état du nombre de dossiers pour lesquels le Ministère a renoncé ou annulé l'imposition de pénalités, d'intérêts et de frais exigés des contribuables ou de ses mandataires, en vertu de l'article 94.1 de la *Loi sur le ministère du Revenu*. Le sommaire vaut pour la période s'écoulant du 1er avril 1998 au 31 mars 1999.

Ce sommaire statistique est également déposé en conformité à l'article 94.1 de la Loi, qui porte sur l'exercice du pouvoir discrétionnaire du ministre de renoncer ou d'annuler les pénalités, les intérêts ou les frais imposés aux contribuables ou aux mandataires du Ministère.

Veuillez agréer, Monsieur le Président, l'expression de mes salutations distinguées.

Le ministre du Revenu,

Bernard Landry

Sainte-Foy, novembre 1999

100-04969/

TABLE DES MATIÈRES

PRÉSENTATION 1

1. LES OBJETS DU SOMMAIRE STATISTIQUE 2

1.1 LES NOTIONS DE RENONCIATION ET D'ANNULATION 2
1.2 LES PÉNALITÉS, LES INTÉRÊTS ET LES FRAIS : UNE DESCRIPTION 2
1.2.1 Les pénalités 2
1.2.2 Les intérêts 2
1.2.3 Les frais 2

2. LE CADRE LÉGAL 3

2.1 L'HISTORIQUE 3
2.2 LE LIBELLÉ DE L'ARTICLE 94.1 3

3. L'APPLICATION ADMINISTRATIVE 4

3.1 LE BULLETIN D'INTERPRÉTATION 4
3.2 LA DIRECTIVE D'APPLICATION 4

4. L'EXERCICE DU POUVOIR DISCRÉTIONNAIRE MINISTÉRIEL 5

4.1 LA DÉCISION UNILATÉRALE DU MINISTÈRE 5
4.2 LA DEMANDE D'UN CONTRIBUABLE OU D'UN MANDATAIRE 5

5. LE SOMMAIRE STATISTIQUE 6

5.1 LA MÉTHODOLOGIE 6
5.2 LES RÉSULTATS (TABLEAU 1) 6
5.2.1 Impôt des contribuables (incluant les particuliers et les sociétés) 6
5.2.2 Retenues à la source, taxes à la consommation et droits et permis 6
5.2.3 Oppositions 6
5.2.4 Mesures de perception 6
5.2.5 La vue d'ensemble 7
5.2.6 Comparaison du total des cotisations de pénalités, d'intérêts et de frais entre les exercices financiers 1997-1998 et 1998-1999 (TABLEAU 2) 9
5.2.7 Évolution des renonciations et des annulations entre les exercices 1997-1998 et 1998-1999 (TABLEAU 3) 10
5.3 LES ÉVÉNEMENTS SPÉCIAUX DE 1998-1999 13
5.3.1 La recherche et le développement 13
5.3.2 La crise du verglas 13
5.3.3 Les pourboires 13

ANNEXE I 15

BULLETIN D'INTERPRÉTATION ET DES PRATIQUES ADMINISTRATIVES CONCERNANT LES LOIS ET LES RÈGLEMENTS 15

ANNEXE II 16

DIRECTIVE INTERNE D'ADMINISTRATION 16

PÉNALITÉS DANS LE CAS D'ÉNONCÉS, D'OMISSION OU D'ÉVASION (CIRCULAIRE N^{O} SM3.1/R1) **16**

Présentation

Le ministère du Revenu présente à l'Assemblée nationale son troisième sommaire statistique sur la renonciation et l'annulation des pénalités, des intérêts et des frais.

Le 20 juin 1996, l'Assemblée nationale adopte un amendement à l'article 94.1 de la *Loi sur le ministère du Revenu* (LMR). Cet amendement oblige notamment le ministère du Revenu à soumettre chaque année, à l'Assemblée nationale, un sommaire statistique sur les décisions rendues à cet égard au cours de l'année. Un premier sommaire statistique a été produit en décembre 1997, couvrant la période financière du 1er juillet 1996 au 31 mars 1997.

Le sommaire est divisé en cinq parties. La première décrit les objets sur lesquels porte le sommaire. La seconde fait référence au cadre légal à l'intérieur duquel s'exerce le pouvoir ministériel discrétionnaire. La troisième présente l'application administrative du pouvoir discrétionnaire : on y traite des principes généraux, des règles d'interprétation et des politiques administratives qui guident le Ministère. La quatrième décrit comment s'exerce le pouvoir ministériel. La cinquième présente le sommaire statistique en tant que tel et donne un aperçu de l'importance relative des résultats de l'application du pouvoir discrétionnaire ministériel par rapport à l'ensemble des cotisations délivrées par le Ministère en pénalités, en intérêts et en frais pour la période s'étendant du 1er avril 1998 au 31 mars 1999.

En annexe à ce sommaire, le Ministère joint, dans un souci de clarté, de transparence et d'information, le Bulletin d'interprétation et des pratiques administratives LMR 94.1-1/R3 et la directive interne du Ministère concernant l'administration et l'application de cette politique (circulaire n° SM3.1/R1).

1. Les objets du sommaire statistique

1.1 Les notions de renonciation et d'annulation

Il y a renonciation lorsque le Ministère intervient avant que l'intérêt, la pénalité ou les frais n'aient été cotisés. Il y a annulation lorsque le Ministère intervient après qu'un avis de cotisation ait été envoyé au contribuable ou au mandataire.

1.2 Les pénalités, les intérêts et les frais : une description

En vue d'inciter les contribuables et les mandataires à se conformer aux lois qu'il administre, le Ministère applique des pénalités, des intérêts ou des frais. Cette pratique permet également de récupérer une partie des coûts supplémentaires occasionnés au Ministère par le contrevenant.

1.2.1 Les pénalités

Le contribuable ou le mandataire peut se voir appliquer des pénalités selon l'une ou l'autre des éventualités suivantes :

- il n'a pas produit les déclarations requises ;
- il a produit en retard les déclarations requises ;
- lorsque, dans le cas de négligence flagrante et de fraude fiscale, le Ministère a préalablement fait la démonstration de l'intention volontaire de la personne concernée.

1.2.2 Les intérêts

Le calcul des intérêts s'établit systématiquement sur toute créance, incluant pénalités et intérêts, pour laquelle une personne est redevable en vertu d'une loi fiscale (LMR, art. 28).

1.2.3 Les frais

Le Ministère perçoit deux types de frais en vertu de sa loi constitutive (art. 12.1 et 12.2). Ce sont :

- les frais de recouvrement pour un montant impayé dont une personne est redevable en vertu d'une loi fiscale. Ces frais sont de 10 % du solde impayé (frais minimums de 50 $ et maximums de 10 000 $). Les frais de recouvrement sont applicables lorsque le ministre, pour percevoir le solde impayé, doit recourir à des mesures de recouvrement ou à des recours devant un tribunal. Ces frais sont facturés une seule fois, peu importe le nombre de mesures ou de recours pour la même dette ;

- les frais de 35 $ pour des effets de commerce refusés par les institutions financières en raison de provision insuffisante.

2. Le cadre légal

2.1 L'historique

Jusqu'au 15 juin 1994, l'article 94.1 n'accordait au Ministère que le pouvoir d'annuler ou de réduire l'intérêt couru dans le dossier d'un contribuable ou d'un mandataire à la suite d'une erreur ou d'une négligence de la part du Ministère.

Le 16 juin 1994, le législateur élargissait et assouplissait le pouvoir énoncé à l'article 94.1 : il l'étendait aux pénalités et ajoutait la notion de renonciation à celle d'annulation.

Enfin, le 20 juin 1996, le législateur consentait à ce que le pouvoir discrétionnaire du ministre englobe également les frais. Il ajoutait également :

- l'intégration de la notion de frais ;
- la mention que la décision du ministre ne peut faire l'objet d'une opposition ni d'un appel ;
- l'obligation du dépôt, à l'Assemblée nationale, d'un rapport statistique annuel dans les quinze premiers jours de la session suivant la fin d'une année financière.

Au mois de décembre 1997, le Ministère déposait à l'Assemblée nationale son premier rapport statistique pour la période du 1er juillet 1996 au 31 mars 1997. Un deuxième rapport a été déposé le 18 mars 1999 pour la période du 1 avril 1997 au 31 mars 1998.

2.2 Le libellé de l'article 94.1

L'article 94.1 se lit comme suit :

> *« Le ministre peut renoncer, en tout ou en partie, à un intérêt, une pénalité ou des frais prévus par une loi fiscale.*
>
> *Il peut également annuler, en tout ou en partie, un intérêt, une pénalité ou des frais exigibles en vertu d'une loi fiscale.*
>
> *La décision du ministre ne peut faire l'objet d'une opposition ni d'un appel.*

Un sommaire statistique de ces renonciations et annulations est soumis, chaque année, à l'Assemblée nationale, dans les quinze premiers jours de la session subséquente. »

3. L'application administrative

Afin d'informer les contribuables et les mandataires de la procédure et du cadre d'application du pouvoir discrétionnaire de renonciation et d'annulation du ministre, le Ministère a publié un bulletin d'interprétation et émis une directive interne d'application.

3.1 Le bulletin d'interprétation

Le *Bulletin d'interprétation et des pratiques administratives concernant les lois et règlements* (numéro LMR 94.1-1/R3), présente les principaux critères de décision en matière de renonciation et d'annulation. Le Bulletin traite notamment :

- des circonstances générales devant conduire à l'application de l'article 94.1 ;
- des principes devant régir l'exercice de ce pouvoir, entre autres du fait :

  - d'exercer ce pouvoir uniquement dans le cas d'affaires exceptionnelles ;
  - d'appliquer des critères de renonciation ou d'annulation qui tiennent compte de situations extraordinaires et indépendantes de la volonté du contribuable ou du mandataire[1] ;
  - d'annuler ou de renoncer à des pénalités et des intérêts à la suite d'actions attribuables au Ministère (erreurs dans la documentation et retard indu dans le traitement) ;
  - de considérer toute situation en dehors des exemples et des éléments du Bulletin afin de ne pas limiter le pouvoir discrétionnaire.

3.2 La directive d'application

Le Ministère a également émis une directive générale (SM 3.1R1) relative à l'application des pénalités. Elle vise à ce que les dispositions législatives traitant de pénalités soient appliquées de façon équitable et uniforme pour l'ensemble des contribuables et des mandataires. Cette obligation s'étend aussi dans les cas où, dans des situations exceptionnelles, le Ministère renonce aux pénalités, aux intérêts et aux frais, ou les annule.

La copie du Bulletin (LMR 94.1-1/R3) et de la directive (SM 3.1/R1) se trouvent respectivement à l'annexe I et II du présent sommaire.

---

[1] Exemple d'une situation extraordinaire et indépendante de la volonté d'une personne : une calamité naturelle, comme l'inondation survenue au Saguenay à l'été 1996 et la tempête de verglas survenue dans l'Ouest du Québec en janvier 1998, ou un décès.

Enfin, des directives opérationnelles existent dans les différents secteurs d'activités du Ministère afin d'encadrer l'application de ce pouvoir discrétionnaire avant l'émission d'un avis de cotisation (renonciation) ou après l'émission d'un avis de cotisation (annulation).

4. L'EXERCICE DU POUVOIR DISCRÉTIONNAIRE MINISTÉRIEL

Le pouvoir discrétionnaire ministériel est exercé soit à la suite d'une décision unilatérale du Ministère, soit à la suite de la demande d'un contribuable, d'un mandataire ou de son représentant.

4.1 La décision unilatérale du Ministère

Le Ministère décidera unilatéralement de renoncer au paiement, ou d'annuler le paiement des pénalités, des intérêts ou des frais imputés à une personne s'il constate, par exemple, qu'il a outrepassé certains délais dans le traitement du dossier de cette personne. Pareille décision pourra aussi être prise dans le cas de certaines situations exceptionnelles, comme celles des sinistrés du verglas en janvier 1998.

4.2 La demande d'un contribuable ou d'un mandataire

Autrement, pour bénéficier du pouvoir discrétionnaire de renonciation ou d'annulation du paiement des intérêts, pénalités et frais, le contribuable, le mandataire ou son représentant doit présenter une demande au ministre à cet effet. Le demandeur doit se trouver dans une situation exceptionnelle. Cette situation doit correspondre aux conditions spécifiques, édictées dans le bulletin d'interprétation, qui justifieraient l'usage du pouvoir discrétionnaire du ministre. Précisons qu'une telle requête peut être soumise même si le demandeur a déjà entrepris une procédure d'opposition pour ce même dossier.

Pour préparer sa demande, le contribuable, le mandataire ou son représentant doit décrire en détail la situation qui l'empêche de remplir ses obligations fiscales. Il doit aussi fournir une preuve jugée satisfaisante aux fins d'analyse. Il est important qu'il fasse preuve d'une diligence raisonnable, dans les circonstances qui sont les siennes, pour rectifier la situation.

Les demandes d'annulation motivées par l'incapacité du contribuable ou du mandataire de payer les intérêts, les pénalités et les frais, sont traitées spécifiquement par le Centre de perception fiscale. Le Centre peut alors conclure une entente avec celui-ci , selon laquelle la demande d'annulation ne sera agréée qu'une fois acquittés les droits initialement dus.

5. LE SOMMAIRE STATISTIQUE

5.1 La méthodologie

La compilation statistique des dossiers où le pouvoir discrétionnaire ministériel de renonciation ou d'annulation a été exercé rapporte le nombre de cas et les montants concernés sur une période de douze mois, du 1er avril 1998 au 31 mars 1999. Les données sont présentées (TABLEAU 1) de façon distincte selon qu'il s'agit d'intérêts, de pénalités ou de frais.

5.2 Les résultats (TABLEAU 1)

L'information a été regroupée en fonction de quatre axes d'intervention :

- L'impôt des contribuables ;
- les retenues à la source, les taxes à la consommation et les droits et permis ;
- les oppositions ;
- les mesures de perception.

Les résultats des événements spéciaux (traités à la section 5.3) sont inclus dans les résultats globaux.

5.2.1 Impôt des contribuables (incluant les particuliers et les sociétés)

Le Ministère a accepté, pour l'exercice financier 1998-1999, 21 145 renonciations ou annulations pour des pénalités, des intérêts et des frais, qui totalisent 26,9 M$.

5.2.2 Retenues à la source, taxes à la consommation et droits et permis

Le Ministère a accepté, pour l'exercice financier 1998-1999, 11 085 renonciations ou annulations pour des pénalités, des intérêts et des frais, qui totalisent 11,8 M$.

5.2.3 Oppositions

Le Ministère a accepté 234 annulations pour des pénalités et des intérêts, qui totalisent 0,4 M$.

5.2.4 Mesures de perception

Le Ministère a accepté 1 804 annulations pour des pénalités, des intérêts et des frais, qui totalisent 7,7 M$.

5.2.5 La vue d'ensemble

Durant la période de référence de ce sommaire, le Ministère a procédé à la renonciation ou à l'annulation du paiement de pénalités, d'intérêts et de frais, pour un montant global de 46,9 M $. Ce montant correspond à 10,1 % de l'ensemble des pénalités, des intérêts et des frais cotisés par le Ministère. Ces montants se répartissent comme suit :

- les pénalités : 10,4 M$, soit 7,7 % de l'ensemble des pénalités ;
- les intérêts 35,7 M$, soit 11,5 % de l'ensemble des intérêts ;
- les frais : 0,8 M$, soit 5,4 % de l'ensemble des frais.

M121

IMPORTANT NOTE CONCERNING THE FOLLOWING PAGES

THE PAGES WHICH FOLLOW HAVE BEEN FILMED TWICE IN ORDER TO OBTAIN THE BEST REPRODUCTIVE QUALITY

USERS SHOULD CONSULT ALL THE PAGES REPRODUCED ON THE FICHE IN ORDER TO OBTAIN A COMPLETE READING OF THE TEXT.

REMARQUE IMPORTANTE CONCERNANT LES PAGES QUI SUIVENT

LES PAGES SUIVANTES ONT ÉTÉ REPRODUITES EN DOUBLE AFIN D'AMÉLIORER LA QUALITÉ DE REPRODUCTION

LES UTILISATEURS DOIVENT CONSULTER TOUTES LES PAGES REPRODUITES SUR LA FICHE AFIN D'OBTENIR LA LECTURE DU TEXTE INTÉGRAL

micromedia
a division of IHS Canada

20 Victoria Street
Toronto, Ontario M5C 2N8
Tel.: (416) 362-5211
Toll Free: 1-800-387-2689
Fax: (416) 362-6161
Email: info@micromedia.on.ca

TABLEAU 1: SOMMAIRE STATISTIQUE 1998-1999

SOMMAIRE STATISTIQUE DES RENONCIATIONS ET DES ANNULATIONS EN VERTU DE LA *LOI SUR LE MINISTÈRE DU REVENU* (article 94.1) (Pour la période du 1er avril 1998 au 31 mars 1999)					
SOURCE DES RENONCIATIONS ET DES ANNULATIONS	**NOMBRE**	**PÉNALITÉS**	**INTÉRÊTS**	**FRAIS**	**TOTAL**
Impôt des contribuables	21 145	133 372 $	26 784 476 $	7 246 $	26 925 094 $
Retenues à la source, les taxes à la consommation, les droits et permis	11 085	8 797 317 $	3 012 439 $	186 $	11 809 942 $
Oppositions	234	40 740 $	364 328 $	s.o.	405 068 $
Mesures de perception	1 804	1 411 460 $	5 507 467 $	824 569 $	7 743 496 $
Total des renonciations et des annulations	**34 268**	**10 382 889 $**	**35 668 710 $**	**832 001 $**	**46 883 600 $**
Total des cotisations pour pénalités, intérêts et frais[1]		**124 999 352 $**	**275 371 815 $**	**14 682 647 $**	**415 053 814 $**
% des renonciations et des annulations		**7,7 %**	**11,5 %**	**5,4 %**	**10,1 %**

[1] Le total des cotisations pour pénalités, intérêts et frais est présenté net des renonciations et des annulations correspondantes.

TABLEAU 1: SOMMAIRE STATISTIQUE 1998-1999

SOMMAIRE STATISTIQUE DES RENONCIATIONS ET DES ANNULATIONS EN VERTU DE LA *LOI SUR LE MINISTÈRE DU REVENU* (article 94.1) (Pour la période du 1er avril 1998 au 31 mars 1999)					
SOURCE DES RENONCIATIONS ET DES ANNULATIONS	**NOMBRE**	**PÉNALITÉS**	**INTÉRÊTS**	**FRAIS**	**TOTAL**
Impôt des contribuables	21 145	133 372 $	26 784 476 $	7 246 $	26 925 094 $
Retenues à la source, les taxes à la consommation, les droits et permis	11 085	8 797 317 $	3 012 439 $	186 $	11 809 942 $
Oppositions	234	40 740 $	364 328 $	s.o.	405 068 $
Mesures de perception	1 804	1 411 460 $	5 507 467 $	824 569 $	7 743 496 $
Total des renonciations et des annulations	**34 268**	**10 382 889 $**	**35 668 710 $**	**832 001 $**	**46 883 600 $**
Total des cotisations pour pénalités, intérêts et frais[1]		**124 999 352 $**	**275 371 815 $**	**14 682 647 $**	**415 053 814 $**
% des renonciations et des annulations		**7,7 %**	**11,5 %**	**5,4 %**	**10,1 %**

[1] Le total des cotisations pour pénalités, intérêts et frais est présenté net des renonciations et des annulations correspondantes.

5.2.6 Comparaison du total des cotisations de pénalités, d'intérêts et de frais entre les exercices financiers 1997-1998 et 1998-1999 (TABLEAU 2)

Nous avons examiné l'ensemble des cotisations de pénalités, d'intérêts et de frais cotisés par le Ministère. Cet examen révèle que les cotisations de pénalités, d'intérêts et de frais pour l'ensemble de l'exercice financier 1998-1999 s'établissent à 415,1 M$ comparativement à 339,9 M$ pour 1997-1998, soit une hausse de 75,2 M$. Les hausses significatives se répartissent comme suit :

- Cotisations de pénalités : 25,8 M$
- Cotisations d'intérêts : 49,0 M$

La hausse des cotisations de pénalités pour 1998-1999 s'explique par le programme de lutte contre l'évasion fiscale. En effet, le Ministère, dans le cadre de ce programme, est davantage intervenu auprès de clientèles à risques, générant ainsi des montants supérieurs de pénalités.

L'augmentation des cotisations d'intérêts est notamment attribuable à la hausse du taux d'intérêt sur les créances du Ministère pour l'exercice 1998-1999. Le taux moyen sur les créances pour l'exercice 1998-1999 a été de 9,25 % comparativement à 8,00 % pour l'exercice précédent, soit une augmentation de 1,25 point de pourcentage, ce qui représente une hausse de 15,6 % de revenus d'intérêts attribuables directement à la fluctuation du marché financier. Ce pourcentage, appliqué à l'exercice financier 1997-1998, nous donne une augmentation d'environ 35 M$. De plus, les cotisations dans la catégorie de revenus d'intérêts supérieures à 100 000 $ sont plus nombreuses en 1998-1999 avec une hausse de 15 M$ comparativement à l'exercice précédent.

TABLEAU 2 : COMPARATIF DU TOTAL DES COTISATIONS POUR PÉNALITÉS, INTÉRÊTS ET FRAIS

	PÉNALITÉS	INTÉRÊTS	FRAIS	TOTAL
1998-1999	124 999 352 $	275 371 815 $	14 682 647 $	415 053 814 $
1997-1998	99 243 450 $	226 355 000 $	14 306 355 $	339 904 805 $
Augmentation du total des cotisations pour pénalités, intérêts et frais	25 755 902 $	49 016 815 $	376 292 $	75 149 009 $
% d'augmentation des cotisations pour pénalités, intérêts et frais	26,0 %	21,7 %	2,6 %	22,1 %

5.2.7 Évolution des renonciations et des annulations entre les exercices 1997-1998 et 1998-1999 (TABLEAU 3)

Le total des renonciations et des annulations pour l'exercice financier 1998-1999 indique 46,9 M$ comparativement à 26,1 M$ pour l'exercice 1997-1998 soit une hausse de 20,8 M$. Par contre, l'augmentation réelle pour l'exercice présent est de 4,3 M$ après avoir soustrait les événements spéciaux pour 1998-1999 (recherche et développement 22,5 M$, crise du verglas 0,1 M$, pourboires 0,8 M$) et pour 1997-1998 (crise du verglas 6,1 M$, recherche et développement 0,1 M$, pourboires 0,7 M$). Cette augmentation de 4,3 M$ est principalement attribuable à la hausse des taux d'intérêt en 1998-1999.

Cette augmentation se répartit en ce qui concerne les pénalités et les intérêts selon la manière suivante :

- Diminution des annulations et des renonciations de pénalités en 1998-1999

  Nous observons une diminution nette des annulations de pénalités pour l'exercice financier 1998-1999 de 0,9 M$ comparativement à l'exercice précédent. Le total des annulations de pénalités pour l'exercice financier 1997-1998, après en avoir soustrait les événements spéciaux (crise du verglas 5,5 M$ et les pourboires 0,3 M$) est de 11,2 M$ comparativement à 10,3 M$ pour l'exercice 1998-1999.

TABLEAU 2 : COMPARATIF DU TOTAL DES COTISATIONS POUR PÉNALITÉS, INTÉRÊTS ET FRAIS

	PÉNALITÉS	INTÉRÊTS	FRAIS	TOTAL
1998-1999	124 999 352 $	275 371 815 $	14 682 647 $	415 053 814 $
1997-1998	99 243 450 $	226 355 000 $	14 306 355 $	339 904 805 $
Augmentation du total des cotisations pour pénalités, intérêts et frais	25 755 902 $	49 016 815 $	376 292 $	75 149 009 $
% d'augmentation des cotisations pour pénalités, intérêts et frais	26,0 %	21,7 %	2,6 %	22,1 %

5.2.7 Évolution des renonciations et des annulations entre les exercices 1997-1998 et 1998-1999 (TABLEAU 3)

Le total des renonciations et des annulations pour l'exercice financier 1998-1999 indique 46,9 M$ comparativement à 26,1 M$ pour l'exercice 1997-1998 soit une hausse de 20,8 M$. Par contre, l'augmentation réelle pour l'exercice présent est de 4,3 M$ après avoir soustrait les événements spéciaux pour 1998-1999 (recherche et développement 22,5 M$, crise du verglas 0,1 M$, pourboires 0,8 M$) et pour 1997-1998 (crise du verglas 6,1 M$, recherche et développement 0,1 M$, pourboires 0,7 M$). Cette augmentation de 4,3 M$ est principalement attribuable à la hausse des taux d'intérêt en 1998-1999.

Cette augmentation se répartit en ce qui concerne les pénalités et les intérêts selon la manière suivante :

- Diminution des annulations et des renonciations de pénalités en 1998-1999

Nous observons une diminution nette des annulations de pénalités pour l'exercice financier 1998-1999 de 0,9 M$ comparativement à l'exercice précédent. Le total des annulations de pénalités pour l'exercice financier 1997-1998, après en avoir soustrait les événements spéciaux (crise du verglas 5,5 M$ et les pourboires 0,3 M$) est de 11,2 M$ comparativement à 10,3 M$ pour l'exercice 1998-1999.

- **Augmentation des annulations et des renonciations d'intérêts en 1998-1999**

  Cette augmentation se reflète principalement à l'impôt des contribuables où l'on a annulé 26,9 M$ en 1998-1999 comparativement à 4,0 M$ en 1997-1998. Cet écart est principalement attribuable aux annulations et renonciations d'intérêts des projets de recherche et développement, représentant un montant de 22,5 M$.

TABLEAU 3 : COMPARAISON ANNUELLE
SOMMAIRE STATISTIQUE DES RENONCIATIONS ET DES ANNULATIONS 1997-1998 ET 1998-1999
en vertu de l'article 94.1 (LMR)

SOURCE DES RENONCIATIONS ET DES ANNULATIONS	NOMBRES		PÉNALITÉS		INTÉRÊTS		FRAIS		TOTAL	
	97-98	98-99	97-98	98-99	97-98	98-99	97-98	98-99	97-98	98-99
Impôt des contribuables	6 127	21 145	2 162 388 $	133 372 $	1 797 406 $	26 784 476 $	1 577 $	7 246 $	3 961 371 $	26 925 094 $
Retenues à la source, taxes à la consommation, droits et permis	35 379	11 085	13 711 198 $	8 797 317 $	2 255 341 $	3 012 439 $	12 $	186 $	15 966 551 $	11 809 942 $
Oppositions	155	234	33 094 $	40 740 $	69 943 $	364 328 $	s.o	s.o	103 037 $	405 068 $
Mesures de perception	2 325	1 804	1 112 009 $	1 411 460 $	3 907 091 $	5 507 467 $	1 028 323 $	824 569 $	6 047 423 $	7 743 496 $
Total des renonciations et des annulations	**43 986**	**34 268**	**17 018 689 $**	**10 382 889 $**	**8 029 781 $**	**35 668 710 $**	**1 029 912 $**	**832 001 $**	**26 078 382 $**	**46 883 600 $**
Total des cotisations pour pénalités, intérêts et frais			99 243 450 $	124 999 352 $	226 355 000 $	275 371 815 $	14 306 355 $	14 682 647 $	339 904 805 $	415 053 814 $
% des renonciations et des annulations			14,6 %	7,7 %	3,4 %	11,5 %	6,7 %	5,4 %	7,1 %	10,1 %

5.3 Les événements spéciaux de 1998-1999

5.3.1 La recherche et le développement

Dans un communiqué de presse du 2 mars 1998, la ministre déléguée au revenu, M^me^ Rita Dionne-Marsolais nous rappelait les faits suivants : « *Au cours des années d'imposition 1989 à 1993, environ 8 000 contribuables ont investi dans des sociétés en nom collectif créées aux fins de recherche et développement. À la suite de vérifications, certains avantages fiscaux demandés par ces contribuables ont été refusés. Le MRQ a présenté une offre de règlement à environ 6 300 de ces investisseurs. Cette offre, par laquelle l'État québécois a renoncé à 50 % de sa dette fiscale, a été acceptée par 83 % des personnes concernées et a coûté 47 millions de dollars à tous les contribuables* ».

Dès lors, le Ministère a suspendu l'envoi de nouvelles cotisations et les procédures de perception des comptes découlant des cotisations émises. À la suite du Comité consultatif mis en place pour dénouer l'impasse et trouver un règlement acceptable, une offre de règlement a été proposée à ces sociétés. De plus, le ministère du Revenu décida de renoncer aux intérêts nets (intérêts débiteurs moins, intérêts créditeurs) imputables à l'impôt découlant des unités de participation dans les sociétés qui étaient courus au moment où leur cotisation, donnant suite à l'offre de règlement, a été émise.

Pour l'exercice financier 1998-1999, le Ministère a renoncé à 22,5 M$ en intérêt, relativement à la recherche et au développement.

5.3.2 La crise du verglas

Pour l'impôt des contribuables (incluant les particuliers et les sociétés), le Ministère a accepté 15 dossiers de renonciation ou d'annulation pour des pénalités et des intérêts, qui totalisent 2 655 $.

Pour les retenues à la source, les taxes à la consommation et les droits et permis, le Ministère a accepté des renonciations ou des annulations pour 160 dossiers, qui totalisent 90 633 $.

5.3.3 Les pourboires

Le vice-premier ministre et ministre d'État à l'Économie et aux Finances, M. Bernard Landry, a annoncé, lors du Discours sur le budget du 25 mars 1997, de nouvelles mesures pour faciliter la déclaration et pour régulariser la situation des employés au pourboire des secteurs de la restauration, des bars et de l'hôtellerie.

Afin d'accélérer la régularisation de la situation fiscale des travailleurs au pourboire, il a alors été décidé d'annuler les pénalités et les intérêts découlant des activités de vérification s'adressant aux employés au pourboire.

Cette façon de faire a été rendue publique le 9 avril 1998 et confirmée par la déclaration ministérielle du ministre des Finances le 31 juillet 1998. Conformément à cette déclaration, les cotisations émises entre le 1er août 1996 et le 9 avril 1998 par le Ministère, pour des revenus de pourboires non déclarés, ont été révisées conformément aux mesures d'assouplissement suivantes :

- une cotisation émise à la suite d'une vérification ne couvre qu'une seule année d'imposition, soit la plus récente ;
- les revenus de pourboires sont établis en appliquant un taux maximal de 8 % des ventes sujettes à pourboires, selon le sens qui est donné à cette expression par la nouvelle législation.

Le Ministère a soustrait les intérêts des cotisations et consenti l'étalement du paiement des cotisations sur une période de trois ans sans intérêt.

En ce qui concerne le présent sommaire, les modifications apportées aux dossiers des contribuables apparaissent dans les résultats globaux du sommaire statistique pour la période du 1er avril 1998 au 31 mars 1999. Pour cette période, le Ministère a appliqué à 15 602 contribuables des annulations et des renonciations d'intérêts pour un montant de 0,8 M$.

Pour la période précédente (1er avril 1997 au 31 mars 1998), ces corrections avaient été appliquées à 784 contribuables et le Ministère avait annulé des intérêts pour un montant de 0,4 M$. Par ailleurs, avant d'émettre les cotisations à l'égard des employés au pourboire, le Ministère avait déjà renoncé à appliquer des pénalités pour un montant de 0,3 M$. Ces montants ont été rapportés dans le sommaire statistique précédent.

ANNEXE I

Bulletin d'interprétation et des pratiques administratives concernant les lois et les règlements

RENONCIATION OU ANNULATION À L'ÉGARD DES INTÉRÊTS, DES PÉNALITÉS OU DES FRAIS. *LOI SUR LE MINISTÈRE DU REVENU* (L.R.Q., C. M-31), ARTICLE 94.1 (N° LMR 94.1-1/R3)

Loi (s) :*Loi sur le ministère du Revenu* (L.R.Q., c. M-31), article 94.1

Sujet : Renonciation ou annulation à l'égard des intérêts, des pénalités ou des frais

---

Ce bulletin annule et remplace le bulletin L.M.R. 94.1-1/R2 du 27 mars 1997.

APPLICATION DE LA LOI

CHAMP D'APPLICATION

1. Ce bulletin est applicable à tous les contribuables et mandataires des secteurs de l'impôt, des taxes à la consommation et des retenues à la source.

2. Ce bulletin vise les intérêts et les pénalités prévus par une loi fiscale ainsi que les frais prévus aux articles 12.1 et 12.2 de la *Loi sur le ministère du Revenu* (LMR).

   Toutefois, ce bulletin ne s'applique pas aux pénalités relatives à des actions ou des omissions faites sciemment, volontairement ou dans des circonstances qui équivalent à de la négligence flagrante puisque celles-ci nécessitent, de toute façon, une analyse par le Ministère avant d'être appliquées.

3. Ce bulletin s'applique à tout avis de cotisation émis après le 16 juin 1994 et à l'égard des oppositions ou des appels en cours à cette date et des oppositions signifiées ou des appels interjetés après cette date. Il s'applique à tout intérêt devenu exigible après cette date, ou qui le deviendra, sur un montant déjà cotisé. Ce bulletin s'applique également aux frais qui étaient exigibles le 20 juin 1996 ou à ceux qui le deviendront après cette date.

PRINCIPE

4. L'article 94.1 de la LMR accorde au Ministre le pouvoir de renoncer ou d'annuler, en totalité ou en partie, un intérêt, une pénalité ou des frais payables par un contribuable ou un mandataire suite à l'application d'une loi fiscale.

5. Ainsi, le Ministre **peut** renoncer ou annuler, en totalité ou en partie, tout intérêt, toute pénalité ou tous frais, en fonction des critères développés dans ce bulletin.
   Le pouvoir de **renoncer** à un intérêt, à une pénalité ou à des frais est différent du pouvoir de les annuler. Ainsi, il y a renonciation si le Ministre intervient avant que l'intérêt ou la pénalité ne soit cotisé ou, dans le cas de l'intérêt ou des frais qui courent après l'avis de cotisation, lorsque le Ministre y renonce. Le Ministre fait alors le choix de ne pas imposer cet intérêt, cette pénalité ou ces frais de sorte que ces montants n'apparaissent jamais sur un avis de cotisation ni sur un état de

que ces montants n'apparaissent jamais sur un avis de cotisation ni sur un état de compte.

Le pouvoir d'**annuler** un intérêt, une pénalité ou des frais intervient après que ces montants aient été cotisés ou exigés.

6. Si la renonciation ou l'annulation d'un intérêt, d'une pénalité ou des frais donne lieu à un remboursement, celui-ci portera intérêt conformément à l'article 30 de la LMR et à l'article 1052 de la *Loi sur les impôts*, selon le cas.

APPLICATION DU POUVOIR DISCRÉTIONNAIRE

7. Le Ministre dispose d'un pouvoir discrétionnaire quant à la possibilité de renoncer ou d'annuler un intérêt, une pénalité ou des frais.

Principes régissant l'exercice de ce pouvoir

8. L'imposition des pénalités a pour objectif d'inciter les contribuables et les mandataires à se conformer aux lois et non de générer des revenus supplémentaires.

9. L'imposition d'une pénalité se fait lorsqu'il y a inobservance d'une loi fiscale, sous réserve des règles énoncées aux paragraphes 16 à 26 de ce bulletin, relatives à l'annulation ou à la renonciation aux pénalités et des politiques d'application de ces pénalités.

10. L'imposition des intérêts se fait de façon automatique lorsqu'il y a une créance exigible, sous réserve des règles énoncées aux paragraphes 16 à 26 de ce bulletin, relatives à la renonciation ou l'annulation des intérêts.

11. L'imposition des frais se fait de façon automatique lorsque les circonstances dans lesquelles de tels frais peuvent être exigés sont rencontrées.

12. La renonciation ou l'annulation des intérêts, des pénalités ou des frais par l'exercice du pouvoir discrétionnaire est une **affaire exceptionnelle**. Ce pouvoir pourra s'exercer de façon indépendante à l'égard des pénalités, des intérêts ou des frais. Selon les circonstances, le Ministre pourra renoncer ou annuler un seul de ces éléments ou plusieurs.

13. Par ailleurs, si un contribuable ou un mandataire démontre qu'il est dans une circonstance prévue pour qu'il y ait renonciation ou annulation d'un intérêt, d'une pénalité ou des frais, seul l'intérêt, la pénalité ou les frais attribuables à cette circonstance pourront faire l'objet d'une renonciation ou d'une annulation. Ainsi, un contribuable ou un mandataire devra faire preuve de diligence aussitôt que les circonstances lui permettront d'accomplir ses obligations fiscales sans quoi des intérêts, des pénalités ou des frais pourraient être maintenus ou appliqués pour une partie de la période pour laquelle il réclame la renonciation ou l'annulation.

14. Le Ministre ne donne suite à une demande d'annulation ou renonce aux intérêts, aux pénalités ou aux frais que s'il obtient, s'il y a lieu, une preuve jugée satisfaisante de la situation décrite par le contribuable ou le mandataire.

15. Les exemples et les éléments mentionnés au présent bulletin ne sont pas

exhaustifs et ne doivent pas être interprétés comme limitant l'exercice du pouvoir discrétionnaire accordé au Ministre.

Circonstances et critères de renonciation ou d'annulation des intérêts, des pénalités ou des frais

16. La renonciation ou l'annulation des intérêts, des pénalités ou des frais est une décision que le Ministre peut prendre dans certaines circonstances particulières.

    a) Une telle décision pourra être prise par équité, notamment lorsque la situation rencontrée a eu pour effet d'empêcher le contribuable ou le mandataire de se conformer à ses obligations fiscales à temps. Ces situations sont décrites aux paragraphes 18 à 21 de ce bulletin ;

    b) La décision de renoncer ou d'annuler un intérêt, une pénalité ou un frais pourra être prise dans les circonstances où ces intérêts, pénalités ou frais constituent un fardeau pour le contribuable ou le mandataire faisant en sorte qu'il se retrouve dans l'incapacité de payer ses dettes au Ministère. Cette situation est discutée au paragraphe 22 de ce bulletin ;

    c) Le Ministre peut prendre la décision de renoncer ou d'annuler un de ces éléments dans certaines circonstances particulières d'ordre administratif impliquant souvent des notions d'équité touchant l'ensemble des contribuables ou des mandataires. Certaines de ces situations sont mentionnées aux paragraphes 23 à 26 de ce bulletin.

17. Il est à noter que lorsque des intérêts, des pénalités ou des frais ont été appliqués suite à une erreur dans l'application de la loi par le Ministère lors du traitement d'un dossier, leur annulation ne découle pas de l'exercice du pouvoir discrétionnaire du Ministre. Ces éléments seront annulés parce que la loi ne permettait pas leur application. Contrairement à une décision rendue par le Ministre en vertu de l'article 94.1 de la LMR, l'imposition d'un intérêt, d'une pénalité ou d'un frais suite à une erreur dans l'application de la loi peut faire l'objet d'une opposition ou d'un appel.

Situation exceptionnelle non attribuable au contribuable ou au mandataire

18. Le Ministre considère que la renonciation ou l'annulation des intérêts, des pénalités ou des frais peut être justifiée lorsque l'une des situations suivantes est rencontrée et a eu pour effet d'empêcher un contribuable ou un mandataire de se conformer à ses obligations fiscales à temps ou de façon adéquate et qu'en conséquence des intérêts, des pénalités ou des frais lui ont été appliqués ou pourraient lui être appliqués :

    a) situations exceptionnelles et indépendantes de la volonté du contribuable ou du mandataire, par exemple :

        - une calamité naturelle, une catastrophe, une inondation ou un incendie ;

- maladie grave, accident grave ou décès dans la famille immédiate ;
- interruption du service postal, une grève.

b) actions attribuables au Ministère, par exemple :

- erreur dans la documentation ou les renseignements (écrits ou verbaux) fournis par le Ministère ;
- retard indu dans le traitement.

Facteurs à considérer

19. Chaque cas doit être étudié selon les faits particuliers et selon la crédibilité ou la bonne foi à accorder aux justifications du contribuable ou du mandataire.

20. Dans l'appréciation des éléments pouvant donner lieu à la renonciation ou à l'annulation des intérêts, des pénalités ou des frais, le Ministre pourra tenir compte des éléments suivants:

- si le contribuable ou le mandataire a respecté ses obligations fiscales dans le passé ;
- si le contribuable ou le mandataire n'a pas, en connaissance de cause, laissé subsister un solde en souffrance qui a engendré des intérêts, des pénalités ou des frais ;
- si le contribuable ou le mandataire a fait des efforts raisonnables pour se conformer à la loi et n'a pas fait preuve de négligence ni d'imprudence dans la conduite de ses affaires ; et
- si le contribuable ou le mandataire a agi avec diligence pour remédier à tout retard ou à toute omission.

21. Lorsque la bonne foi d'un contribuable ou d'un mandataire doit être appréciée, aucun de ces éléments n'est à lui seul déterminant. Ils doivent être considérés dans leur ensemble.

Incapacité de payer

22. Le Ministre considère que la renonciation ou l'annulation des intérêts, des pénalités ou des frais peut être justifiée lorsqu'il y a incapacité de payer du contribuable ou du mandataire. Cette incapacité est constatée suite à une analyse financière complète effectuée par le Centre de perception fiscale alors qu'une partie importante des montants à payer correspond à des intérêts, à des pénalités ou à des frais.

Circonstances particulières de renonciation à l'égard des intérêts, des pénalités ou des frais

Politique fiscale ou pratique administrative

23. Malgré que les cas ne soient pas prévus dans les paragraphes précédents, le

Ministère, en application de la politique fiscale ou d'une pratique administrative, ne calculera pas d'intérêts sur une créance dans certaines circonstances particulières. Ces circonstances sont décrites dans les paragraphes suivants :

a) Lorsqu'un contribuable ou un mandataire (autre qu'un particulier mentionné à l'alinéa suivant) paie au Ministre ou à une institution financière un montant dû, et ce, après l'expiration du délai d'exigibilité du montant cotisé mais avant le 21e jour d'un mois, le Ministre renoncera à l'intérêt couru depuis le premier jour de ce mois jusqu'au jour du paiement.

Dans le cas d'un particulier, à l'égard des montants que le Ministre doit cotiser suite à la production de la déclaration de revenus, l'intérêt couru entre la date d'un état de compte et la date du paiement ne sera pas exigé si ce paiement est fait dans les 45 jours de la transmission de cet état de compte.

Ces règles s'appliquent également lorsque le paiement est fait par la remise au Ministre d'un chèque échéant dans les délais prévus.

b) Le Ministre exercera son pouvoir de renoncer à un intérêt ou de l'annuler lorsqu'il cotise un contribuable ou un mandataire pour notamment récupérer un remboursement accordé en trop s'il estime qu'il n'a pas remboursé ou affecté ce montant en trop sur la foi de renseignements inexacts ou incomplets fournis par ce contribuable ou ce mandataire.

Opération sans effet fiscal

24. Le Ministre pourra renoncer ou annuler, en partie, une pénalité et un intérêt dans le cas d'une opération sans effet fiscal. Ce sera le cas notamment lorsqu'un fournisseur inscrit n'a pas correctement facturé la taxe sur une fourniture taxable alors que l'acquéreur, s'il l'avait payée, aurait eu droit à un remboursement intégral de la taxe sur les intrants à l'égard de cette taxe.

Ainsi, si les circonstances le justifient, il sera possible de renoncer ou d'annuler toute partie de pénalités et d'intérêts qui excède 4% de la taxe de vente du Québec non perçue.

Report de montants

25. Le Ministre pourra renoncer aux intérêts et aux pénalités découlant de l'application des articles 1044 et 1045 de la *Loi sur les impôts* lorsque ces intérêts et pénalités apparaissent injustifiés compte tenu des circonstances. Ce sera le cas notamment lorsqu'un contribuable est cotisé pour un revenu additionnel à la suite d'une vérification fiscale et qu'il compense ce revenu additionnel par un report de pertes qu'il aurait pu réclamer initialement. Pour accorder cette annulation, la position prise par le contribuable afin de justifier le fait de ne pas avoir correctement déclaré ses revenus devrait être raisonnablement fondée et les facteurs prévus aux paragraphes 19 à 21 de ce bulletin devront d'abord être appréciés.

Le Ministre ne donnera suite à une demande présentée en vertu du présent paragraphe que si les délais pour cotiser ne sont pas expirés.

DEMANDE AU MINISTRE

26. Le contribuable ou le mandataire qui désire que le Ministre annule un intérêt, une pénalité ou un frais, ou qu'il y renonce, doit en faire la demande en indiquant ses nom et adresse, ses numéros d'assurance sociale, d'enregistrement ou d'identification et de dossier, selon le cas, les périodes ou les années d'imposition visées, les motifs de la demande ainsi que la documentation pertinente.

DÉCISION DU MINISTRE

27. Tel que le prévoit le troisième alinéa de l'article 94.1 de la LMR, la décision du Ministre portant sur l'exercice du pouvoir discrétionnaire de renoncer ou d'annuler un intérêt, une pénalité ou des frais ne peut faire l'objet d'une opposition ni d'un appel de cotisation.

RÉVISION

28. Le Ministère a instauré un mécanisme de révision des décisions prises en vertu de l'article 94.1 de la LMR. Ainsi, un contribuable ou un mandataire peut demander la révision de la décision prise en vertu de l'article 94.1 de la LMR s'il est d'avis que la décision est injuste ou mal fondée. Pour obtenir une telle révision, le contribuable ou le mandataire devra en faire la demande par écrit en exposant les motifs pour lesquels il croit que la décision est injuste ou mal fondée.

SOMMAIRE STATISTIQUE

29. Le quatrième alinéa de l'article 94.1 de la LMR prévoit qu'un sommaire statistique des renonciations et annulations effectuées en vertu de cet article doit être produit à chaque année à l'Assemblée nationale, dans les quinze premiers jours de la session suivant la fin d'une année financière. La session suivant la fin d'une année financière débute généralement le troisième mardi d'octobre de chaque année.

ANNEXE II

DIRECTIVE INTERNE D'ADMINISTRATION
PÉNALITÉS DANS LE CAS D'ÉNONCÉS, D'OMISSION OU D'ÉVASION (CIRCULAIRE N° SM3.1/R1)

Gouvernement du Québec
Ministère du Revenu
Bureau de la sous-ministre

POLITIQUE MINISTÉRIELLE

CIRCULAIRE N° SM-3.1/R1

PAR: **Nicole Malo (original signé)**

ÉMISE LE **28 juillet 1997**

EN VIGUEUR LE **28 juillet 1997**

A - SUJET : Pénalités dans le cas d'énoncé, d'omission ou d'évasion (élude ou tente d'éluder)

B - BUT : Préciser les critères et les modalités d'imposition de ces pénalités afin d'assurer un traitement uniforme et équitable

C - DESTINATAIRES : Le ministre
La sous-ministre
Le Comité de direction
Le personnel de la Direction générale de la capitale et des régions
Le personnel de la Direction générale de la métropole
Le personnel de la Direction générale de la législation
Le personnel du Centre de perception fiscale
Le personnel de la Direction générale de la planification, des programmes et du budget
Le personnel du Bureau des plaintes

La présente directive remplace la directive interne d'administration SM-3.1 émise le 24 octobre 1989. Cette directive remplace toutes autres directives émises par le Ministère concernant les sujets traités dans la présente directive.

Dans cette directive, la forme masculine désigne aussi bien les femmes que les hommes.

D - TABLE DES MATIÈRES :

1. ÉNONCÉ DE LA POLITIQUE 3

2. PÉNALITÉS 4

2.1 Pénalité pour défaut de produire une déclaration fiscale 5

2.2 Pénalité pour paiement tardif ou pour omission de déduire, de retenir ou de percevoir un montant 5

2.3 Pénalité pour remboursement obtenu indûment en vertu de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (chapitre T-0.1) 7

2.4 Pénalité pour omission répétée 7

2.5 Pénalité pour négligence flagrante 9

2.6 Pénalité pour fraude fiscale 11

2.7 Pénalités en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* 13

3. RECOMMANDATION ET FARDEAU DE PREUVE 14

3.1 Recommandation 14

3.2 Approbation de la recommandation 15

3.3 Renonciation à une pénalité 15

E - EXPOSÉ :

1. ÉNONCÉ DE LA POLITIQUE

La politique relative à l'application des pénalités élaborée dans la présente directive vise essentiellement à ce que les dispositions législatives traitant des pénalités dans les cas d'énoncé, d'omission ou d'évasion soient appliquées de façon équitable et uniforme pour l'ensemble des contribuables et des mandataires.

L'application d'une pénalité s'inscrit dans une recherche d'équité à l'égard de ceux qui respectent la loi par rapport à ceux qui ne la respectent pas. Dans cette optique, l'imposition de pénalités constitue d'abord et avant tout un moyen de dissuader les personnes qui ne s'acquittent pas adéquatement de leurs obligations fiscales.

Lorsqu'une disposition législative qui prévoit l'imposition d'une pénalité utilise le terme « encourt », ou l'expression « est passible », cela signifie que la pénalité ne doit pas être appliquée automatiquement. La recherche d'équité exige que l'on tienne compte d'un ensemble d'éléments lors de la décision d'imposer une telle pénalité.

Par conséquent, si le pouvoir d'imposer certaines pénalités laisse place à une discrétion, l'obligation demeure de traiter les contribuables ou les mandataires fautifs de manière identique ou équivalente.

La prise en compte des éléments d'application et leur précision est d'autant plus nécessaire que dans les cas de négligence flagrante et de fraude fiscale où il y a contestation d'une cotisation par voie d'appel, le fardeau de la preuve incombe au ministre. Le cas échéant, tout doute quant à l'application doit être levé avant qu'une pénalité ne soit imposée.

Les amendes pour infractions pénales ne sont pas traitées dans la présente directive.

Enfin, même si aucune pénalité n'est spécifiquement rattachée à la notion « d'incurie », cette notion peut toutefois influencer le délai de cotisation. Ainsi, lorsque le Ministère est en mesure de démontrer qu'il y a eu incurie, il est autorisé à délivrer un avis de nouvelle cotisation en tout temps et ce, malgré les délais prévus aux articles 25 de la *Loi sur le ministère du Revenu* (L.R.Q., c. M-31, ci-après « L.M.R. ») et 1010 de la *Loi sur les impôts* (L.R.Q., c. I-3, ci-après « L.I. »).

Voici un bref exposé relatif à cette notion :

- article 25.1 L.M.R. et sous-paragraphe 1010 (2) b) i) L.I.

- l'incurie (négligence simple) consiste en un manque de soin ou d'organisation. L'incurie réfère donc à une carence ou à une nonchalance dans l'accomplissement des obligations fiscales. Cependant, elle ne comprend pas une erreur (négligence légère) qu'une personne d'une sagesse et d'une prudence normales aurait pu commettre.

- le degré de négligence requis est inférieur à celui exigé pour imposer la pénalité pour négligence flagrante prévue aux articles 59.3 L.M.R. et 1049 L.I.

2. PÉNALITÉS

Dans certaines circonstances, une omission, un énoncé ou une évasion fait par une personne lors de l'accomplissement d'une obligation fiscale peut entraîner l'application d'une ou plusieurs pénalités. Ces pénalités varient selon que les actes sujets à pénalités sont accompagnés de répétition, de négligence flagrante ou de fraude.

Dans la présente section, nous présentons certaines pénalités prévues dans la *Loi sur les impôts* et la *Loi sur le ministère du Revenu* selon une progression existante dans l'évaluation de la gravité de l'infraction. Cette gradation (de la moins importante à la plus importante) est la suivante :

1. Énoncé ou omission

    - Articles 59.2 et 59.2.1 L.M.R. et 1045 L.I.

2. Omission répétée

    - Article 59.2.2 L.M.R.

3. Énoncé, faux énoncé ou omission fait sciemment ou dans des circonstances qui équivalent à de la négligence flagrante

    - Articles 59.3 L.M.R. et 1049 L.I.

4. Énoncé, omission ou évasion fait de façon volontaire (fraude fiscale)

   - Articles 59.4 et 59.5 L.M.R.

2.1 PÉNALITÉ POUR DÉFAUT DE PRODUIRE UNE DÉCLARATION FISCALE

- article 1045 L.I.

La pénalité pour défaut de produire une déclaration fiscale réfère à une situation de fait. En ce qui concerne les modalités d'application de cet article, il y a lieu de s'en remettre à la version en vigueur du bulletin d'interprétation IMP. 1045-1.

Le Ministère peut imposer à la fois la pénalité prévue à l'article 1045 L.I. et l'une de celles prévues aux articles 59.2.2, 59.4, 59.5 L.M.R. ou 1049 L.I.

2.2 PÉNALITÉ POUR PAIEMENT TARDIF OU POUR OMISSION DE DÉDUIRE, DE RETENIR OU DE PERCEVOIR UN MONTANT

- article 59.2 L.M.R.

2.2.1 ÉLÉMENTS CONSTITUTIFS

Cet article comporte deux types d'omissions pouvant être commises par une personne :

- l'omission de payer ou de remettre, dans le délai prévu par la loi, un montant qu'elle devait payer ou remettre en vertu d'une loi fiscale. Cette omission ne s'applique pas dans le cas d'un montant qui devait être payé en vertu des articles 1025 à 1028 L.I. ;

- l'omission de déduire, de retenir ou de percevoir un montant qu'elle devait déduire, retenir ou percevoir en vertu d'une loi fiscale.

2.2.2 CRITÈRES D'APPLICATION

En ce qui concerne les modalités d'application de cet article, il y a lieu de s'en remettre à la version en vigueur du bulletin d'interprétation LMR. 59.2-1 ainsi qu'à la présente section.

i) L'omission de payer ou de remettre, dans le délai prévu par la loi, un montant qui devait être payé ou remis en vertu d'une loi fiscale

L'omission peut concerner des sommes perçues, déduites ou retenues mais non remises (RAS ou Taxes) à la date statutaire de production et décelée par suite de leur réception ou d'une vérification effectuée sur place.

La pénalité pour défaut de payer ou de remettre dans le délai prévu réfère à une situation de fait.

ii) L'omission de déduire, de retenir ou de percevoir un montant qui devait être déduit, retenu ou perçu en vertu d'une loi fiscale

Ce type d'omission concerne les sommes non perçues, non déduites, non retenues (RAS ou Taxes).

Compte tenu que ce type d'omission peut référer à une difficulté d'interprétation du mandat exercé, le Ministère vise une application qui sera restreinte, en règle générale, aux cas de récidive.

Ainsi, il n'y pas lieu d'appliquer la pénalité à la première offense lorsque la personne est de bonne foi et a rencontré notamment des difficultés :

- de compréhension ou d'application des lois fiscales ;
- ou d'ajustement des systèmes de l'entreprise à certaines nouveautés ou à certains éléments techniques des lois fiscales.

Cependant, il peut y avoir des facteurs qui remettent en question la bonne foi et qui militent en faveur de l'application de la pénalité notamment lorsque la personne :

- utilise un stratagème pour se soustraire à ses obligations ;
- a déjà été informée par écrit de la manière dont elle devait traiter les transactions et qu'elle n'y a pas donné suite ;
- démontre une insouciance marquée du respect des lois.

Quel que soit le type d'omission précitée, le Ministère peut imposer à la fois la pénalité prévue à l'article 59.2 L.M.R. et l'une de celles prévues aux articles 59.3, 59.4 et 59.5 L.M.R.

2.3 PÉNALITÉ POUR REMBOURSEMENT OBTENU INDÛMENT EN VERTU DE LA *LOI SUR LA TAXE DE VENTE DU QUÉBEC* (CHAPITRE T-0.1)

- article 59.2.1 L.M.R.

2.3.1 ÉLÉMENTS CONSTITUTIFS

Cette pénalité vise une personne qui fait un énoncé ou une omission dans une déclaration produite en vertu de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* et qu'il en résulte que le montant remboursé par le ministre, selon les renseignements fournis, est supérieur à celui qui est à rembourser.

2.3.2 CRITÈRES D'APPLICATION

Compte tenu que cette pénalité, en matière de remboursement, est similaire à la pénalité pour omission de déduire, de retenir ou de percevoir un montant, il y a lieu de se référer à cette dernière pénalité pour connaître les critères d'application.

Lors d'applications répétées de la pénalité prévue à l'article 59.2.1 L.M.R., il y a lieu d'évaluer la pertinence d'appliquer la pénalité pour négligence flagrante.

2.4 PÉNALITÉ POUR OMISSION RÉPÉTÉE

- article 59.2.2 L.M.R.

2.4.1 ÉLÉMENTS CONSTITUTIFS

Cette pénalité vise un contribuable qui a omis de déclarer un revenu dans sa déclaration fiscale alors qu'il avait déjà fait une telle omission au cours d'une des trois années précédentes.

Il n'est pas nécessaire que le revenu omis de l'année d'imposition courante provienne de la même source ou soit du même genre que le revenu omis de l'année d'imposition antérieure. À titre d'exemple, si les revenus de location n'ont pas été entièrement déclarés pour une année d'imposition, le fait d'omettre un revenu d'intérêts pour une des trois années suivantes rend le contribuable sujet à la pénalité.

2.4.2 CRITÈRES D'APPLICATION

La pénalité pour omission répétée est envisagée dans l'une des circonstances suivantes :

- le contribuable a déjà été avisé à l'occasion de la délivrance d'un avis de cotisation que toute nouvelle omission de déclarer un revenu le rendrait sujet à une pénalité ;

- le contribuable a déjà été pénalisé en vertu de l'article 1049 L.I. pour une omission de déclarer un revenu ;

- le Ministère constate, lors d'une vérification, qu'un contribuable a fait défaut de déclarer un revenu pour plus d'une année. La pénalité ne pourra toutefois être imposée qu'à l'égard de la deuxième et de la troisième année.

Par ailleurs, il faut faire preuve de jugement dans l'application de cette pénalité. Par exemple, il n'y a pas lieu d'appliquer la pénalité lorsque l'omission de déclarer un revenu découle d'un problème d'interprétation ou exige des connaissances techniques particulières et que le contribuable a agi de bonne foi. Entre autres, les prêts aux actionnaires, les intérêts réputés avoir été reçus, les avantages réputés avoir été conférés sont des revenus qui échappent facilement à l'attention du profane.

Le montant sujet à la pénalité doit être pour le contribuable « un revenu à déclarer dans sa déclaration de revenus ». La position du Ministère est de n'appliquer la pénalité qu'au montant net, c'est-à-dire au montant brut après déduction de toute dépense directement reliée au revenu non déclaré.

Enfin, la pénalité ne doit pas être appliquée lorsqu'une variation du revenu découle du fait qu'une dépense ou une déduction a été révisée ou refusée, dans la mesure toutefois où tous les revenus sont déclarés.

2.5 PÉNALITÉ POUR NÉGLIGENCE FLAGRANTE

2.5.1 NOTIONS RELATIVES AUX TERMES « SCIEMMENT ET NÉGLIGENCE FLAGRANTE »

i) Sciemment

- article 1049 L.I. ;
- implique nécessairement la connaissance de l'existence du faux énoncé ou de l'omission. Cette connaissance peut être soit réelle, soit par un aveuglement volontaire, soit une connaissance implicite compte tenu des données disponibles. Lors de l'application de l'article 1049 L.I., cette notion est rarement invoquée puisqu'elle nécessite un fardeau de preuve supérieur à celui exigé pour la négligence flagrante. C'est donc cette dernière notion qui est invoquée plutôt que « sciemment ».

ii) Négligence flagrante

- articles 1049 L.I. et 59.3 L.M.R. ;
- selon la jurisprudence, elle se décrit comme une « très grande négligence » ou comme une « négligence évidente et notoire, une négligence d'une importance manifeste » ou « une forme accentuée, frappante ou qualifiée de négligence ».

L'expression « négligence flagrante » s'applique donc à un ensemble de faits tendant à prouver clairement que la personne savait, ou aurait normalement dû savoir eu égard aux circonstances, qu'elle avait fait un des actes énumérés aux articles précités ou y avait participé ou acquiescé, ou que la personne a agi avec une telle négligence que sa façon de remplir ses propres obligations fiscales constituait une négligence de grande ampleur, évidente et inexcusable.

Dans le domaine fiscal, la négligence flagrante représente, pour une personne, le défaut de se conformer aux règles élémentaires d'attention, de soin, de prudence, de discernement qu'observent la majorité des personnes lorsqu'il s'agit de remplir leurs obligations fiscales.

2.5.2 ÉLÉMENTS CONSTITUTIFS

Les éléments constitutifs qui justifient l'application de la pénalité prévue aux articles 1049 L.I. et 59.3 L.M.R. sont les suivants :

- il y a eu une déclaration, un certificat, un état ou une réponse qui a été produit (a. 1049 L.I.) ou il y a eu un document qui a été fait ou produit (a. 59.3 L.M.R.) ;

- il y a eu un faux énoncé ou une omission dans la déclaration ou le document. Cela implique donc que des renseignements ont été présentés incorrectement ou n'ont pas été divulgués dans la déclaration ou le document en cause ;

- et le faux énoncé ou l'omission a été fait d'une façon consciente ou a été le résultat d'une négligence flagrante.

2.5.3 CRITÈRES D'APPLICATION

A) Dossiers du ministère du Revenu du Québec

Avant de recommander l'imposition d'une pénalité pour négligence flagrante, chaque cas doit être étudié selon les faits particuliers et selon la crédibilité ou la bonne foi à accorder aux explications de la personne. Il s'agit de déterminer si les erreurs ou omissions sont dues à la négligence ou à une mauvaise interprétation. Il n'y a pas lieu d'appliquer la pénalité lorsque l'application de certaines dispositions de la loi est complexe et donne lieu à diverses interprétations.

S'il y a négligence, on devra évaluer sa gravité et tenir compte des explications obtenues de la personne selon les éléments suivants :

i) En ce qui a trait à l'évaluation de la gravité de la négligence de la personne,

- l'importance du montant des droits cotisés à la suite d'une vérification ou d'une enquête. L'écart entre les droits exigibles et les droits rapportés est substantiel pour une ou plusieurs années ;
- les erreurs ou omissions décelées sont répétitives ;
- la personne vérifiée profite d'une tenue de livres incomplète ;

- la personne est peu disponible pour remplir ses obligations fiscales, ne fait pas appel à des spécialistes ou à des personnes compétentes en la matière, malgré la connaissance de ses responsabilités fiscales, sa formation et son expérience du monde des affaires.

ii) En ce qui a trait à l'évaluation de la bonne foi ou de la crédibilité à accorder au récit de la personne,

- les interventions précédentes du Ministère auprès de la personne principalement pour le faux énoncé ou l'omission concernée ;
- la vraisemblance ou la constance du récit de la personne expliquant les raisons de l'erreur ou de l'omission ;

- la cohérence du récit de la personne avec les autres faits contrôlables et connus du Ministère.

B) Dossiers provenant de l'échange de renseignements (ex. T7W-C) avec Revenu Canada

Le Ministère envisage l'imposition de la pénalité pour négligence flagrante lorsque Revenu Canada a imposé une pénalité équivalente et que les critères administratifs prévus à la présente directive s'appliquent.

Quelle que soit l'origine du dossier et lorsque le dossier comporte des ajustements dans plus d'une loi, le fardeau de prouver les faits justifiant l'imposition de la pénalité doit être réalisé à l'égard de chaque loi fiscale.

2.6 PÉNALITÉ POUR FRAUDE FISCAL

2.6.1 NOTIONS RELATIVES AUX TERMES « FRAUDE FISCALE »

- articles 59.4 et 59.5 L.M.R. ;

- implique que la personne a volontairement fait un énoncé ou une omission dans un document ou a volontairement éludé ou tenté d'éluder le paiement, la perception ou la remise d'un montant. Cela implique nécessairement la connaissance de l'existence de l'énoncé, de l'omission ou de l'évasion. Cette connaissance peut être soit réelle, soit par aveuglement volontaire à un moyen de connaissance, soit une connaissance implicite compte tenu des données disponibles.

Selon différentes sources, la fraude réfère à la notion de supercherie ou de tromperie délibérée causant un préjudice matériel. La tromperie peut résulter d'une présentation volontairement erronée de faits essentiels.

2.6.2 ÉLÉMENTS CONSTITUTIFS

La fraude fiscale implique deux parties : l'auteur est la personne et la partie lésée est le ministre du Revenu.

Les éléments constitutifs d'un cas de fraude sont :

- une présentation erronée des faits ou une omission de remplir une obligation de la part de l'auteur qui n'a pas souscrit aux exigences prescrites en vertu des lois fiscales ;

- l'auteur doit savoir que sa présentation des faits est fausse ou que son omission est contre-indiquée. Cela découle du fait que l'auteur contrôle les moyens mis en œuvre pour réaliser l'état de fait précité ;

- l'auteur doit agir de façon délibérée afin que son attitude (action de faire une présentation erronée ou inaction à rencontrer ses obligations) produise les résultats qu'il escompte. Cela présuppose que l'auteur connaît les impacts de sa décision sur le plan de l'économie fiscale réalisée, sinon il ne l'aurait pas fait ;

- la partie lésée doit ignorer l'attitude de l'auteur. Cette ignorance ressort du fait qu'un examen, une vérification et une enquête sont souvent nécessaires pour établir les faits ;

- la partie lésée doit avoir le droit de se fier à l'attitude de l'auteur. Cela découle du fait que la loi exige que l'assujetti détermine lui-même le montant d'impôt exigible ou remplisse son mandat par la remise des droits perçus ou retenus ou réclame le remboursement approprié ;

- la partie lésée doit avoir été l'objet d'un préjudice réel. Ainsi, le Ministère doit subir une perte de recettes fiscales ou être contraint à un déboursé fiscal indu par suite de l'attitude de l'auteur.

2.6.3 CRITÈRES D'APPLICATION

A) Dossiers du ministère du Revenu du Québec

En règle générale, on imposera une pénalité en vertu de l'article 59.4 L.M.R. ou de l'article 59.5 L.M.R. lorsque les deux conditions suivantes sont rencontrées :

- le Ministère est en mesure de prouver l'intention frauduleuse de la personne. Spécifiquement pour l'article 59.4 L.M.R., il faut que le ministre établisse des droits exigibles et démontre que la personne a eu l'intention de se soustraire au paiement de droits soit par le fait de ne pas produire ou par le refus de produire à la suite d'une démarche entreprise par le Ministère ;

- l'importance du montant des droits cotisés ou du principe en cause justifie une telle sanction.

B) Dossiers provenant de l'échange de renseignements avec Revenu Canada

Le Ministère envisage l'imposition de la pénalité pour fraude fiscale lorsque Revenu Canada a obtenu une condamnation à la suite d'une poursuite intentée en vertu de l'article 239 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

2.7 PÉNALITÉS EN VERTU DE LA *LOI SUR LA TAXE D'ACCISE*

La *Loi sur la taxe d'accise* contient des dispositions similaires à celles qui existent dans nos lois fiscales québécoises.

Toutefois, selon l'Entente relative à l'administration par le Québec de la TPS, le ministère du Revenu du Québec a la responsabilité d'administrer la TPS dans le respect des principes, politiques, paramètres, énoncés et modalités déterminés par le Canada. En conséquence, lors du traitement d'un dossier TPS qui implique l'un des articles de la *Loi sur la taxe d'accise* mentionnés ci-dessous, le Ministère doit se référer à la politique déterminée par le Canada et non aux critères énumérés dans la présente directive.

À titre d'information, voici un bref aperçu des pénalités TPS :

2.7.1. PÉNALITÉ POUR PAIEMENT TARDIF

Le paragraphe 280(1) L.T.A. permet d'imposer une pénalité à une personne qui **ne verse pas** ou **ne paie pas** un montant dans le délai prévu.

(Concordance québécoise : Article 59.2 L.M.R.)

2.7.2. PÉNALITÉ POUR NÉGLIGENCE FLAGRANTE

L'article 285 L.T.A. prévoit qu'une personne est passible d'une pénalité lorsqu'elle fait un faux énoncé ou une omission, **sciemment** ou dans des circonstances équivalant à **faute lourde** dans l'exercice d'une obligation fiscale.

(Concordance québécoise : Article 59.3 L.M.R.)

3. RECOMMANDATION ET FARDEAU DE PREUVE

3.1 RECOMMANDATION

Avant d'effectuer la recommandation d'imposer les diverses pénalités précitées, il y a lieu de s'assurer si l'une des circonstances exceptionnelles suivantes est présente au dossier :

- l'erreur ou l'omission fut révélée volontairement par la personne conformément aux normes prévues à la directive traitant des divulgations volontaires ;
- la personne a déjà fait cession de ses biens auprès d'un syndic (périodes ou années d'imposition antérieures seulement) ;
- la personne est décédée.

Dans un tel cas, il n'y a pas lieu d'imposer de pénalité.

Dans les cas de négligence flagrante (quelle que soit l'origine) et de fraude fiscale, la recommandation est consignée au dossier de la personne. Cette recommandation doit faire l'objet d'une divulgation préalable auprès de la personne visée par la pénalité. Elle doit être suffisamment complète pour pouvoir démontrer clairement en cas de contestation devant les tribunaux, tous les faits qui justifient l'imposition d'une pénalité. C'est ainsi que la recommandation doit contenir les éléments positifs et négatifs des faits relevés, y compris l'argumentation de la personne. En effet, aux fins d'un appel devant les tribunaux, le Ministère a le fardeau de prouver les faits justifiant l'imposition de ces pénalités.

3.2 APPROBATION DE LA RECOMMANDATION

3.2.1. REMBOURSEMENT OBTENU INDÛMENT ET OMISSION RÉPÉTÉE (articles 59.2.1 et 59.2.2 L.M.R.)

L'approbation de la pénalité pour remboursement obtenu indûment en vertu de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* et de celle pour omission répétée est réalisée par toutes les directions du Ministère responsables d'établir un avis de cotisation à une personne.

3.2.2. NÉGLIGENCE FLAGRANTE (articles 59.3 L.M.R. et 1049 L.I.)

L'approbation de la pénalité pour négligence flagrante, (quelle que soit son origine : échange de renseignements avec Revenu Canada ou dossier de cotisation du Ministère) est réalisée par les unités de vérification. Pour les autres directions du Ministère, tous ces cas doivent être transmis à ces unités de vérification.

3.2.3. FRAUDE FISCALE (articles 59.4 et 59.5 L.M.R.)

Afin d'assurer une application uniforme des lois, tous les cas où des éléments de fraude fiscale sont décelés, doivent être transmis à la Direction principale des enquêtes (DPE).

Dans des circonstances particulières, la Direction principale des enquêtes peut requérir les services du Contentieux du Revenu afin d'obtenir un avis juridique avant d'imposer la pénalité.

3.3 RENONCIATION À UNE PÉNALITÉ

L'article 94.1 L.M.R. accorde au ministre un pouvoir de renoncer en totalité ou en partie à l'application d'une pénalité prévue dans une loi fiscale. Pour les modalités d'application de cet article, il y a lieu de se référer à la version en vigueur du bulletin d'interprétation LMR. 94.1-1.

Toutefois, ce bulletin d'interprétation (paragraphe 2) ne s'applique pas aux pénalités relatives à des actions ou à des omissions faites sciemment, volontairement ou dans des circonstances qui équivalent à de la négligence flagrante.